

ПЕНЯ В ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ

Відомо, що серед примусових заходів, що застосовуються в податковій сфері, помітне місце посідає, зокрема, стягнення пені. Однак сьогодні як в науці, так і на практиці відсутня єдність підходів щодо правової природи цього правового явища. Отже, задля з'ясування цього питання, звернемось до аналізу чинного законодавства, та досліджень таких вчених, як Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, І.І.Кучеров, В. В. Кириченко, З. М. Будько, А.Й. Іванський, Ю. А. Крохіна та ін.

Відповідно до пп.14.1.162.п.14.1. ст.14 Податкового кодексу України, від 02.12.2010 р., в редакції від 01.04.2013 (далі – ПК України), пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки. За п.111.2. ст.111 ПК України фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Відповідно до п.1.3. Інструкції про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами державної податкової служби, затв. Наказом ДПА 17.12.2010р. № 953, п.1.3. ([Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1350-10>), «штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) – плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи...»; «пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки». На відміну від українського законодавства, в Російській Федерації (Налоговый кодекс Российской Федерации [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1> –ст.72) та Білорусії (Налоговый Кодекс Республики Беларусь [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nalog.gov.by/legal/> – ст.49) пеню віднесено до способів забезпечення виконання обов'язку по сплаті податків та зборів.

В науці такий підхід теж знайшов своє відображення, однак він не є домінуючим. Наукові погляди на природу пені можливо систематизувати на такі: 1) пеня – це спосіб забезпечення виконання податкового зобов'язання. (Л. К. Воронова, В. В. Кириченко, Є.А. Імикшенова), 2) пеня – це санкція (І.І. Кучеров, М. П. Кучерявенко, З. М. Будько, А.Й. Іванський, Н. В. Туркіна, Ю. А. Крохіна). З. М. Будько розглядає пеню як різновид фінансових санкцій – міру фінансово-правової відповідальності. (Будько З. М. Фінансово-правова відповідальність за вчинення податкових правопорушень: автореф.дис...канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 / З. М. Будько. – Запоріжжя, 2005. – с.13). В. В. Кириченко відносить пеню

до спеціальних (галузевих) способів забезпечення виконання податкового обов'язку, зазначаючи в той же час, що пеня має подвійну правову природу, одночасно виступаючи способом забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків і зборів та засобом податкової відповідальності. (Кириченко В. В. Способи забезпечення виконання податкового обов'язку: автореф. дис... канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 / В. В. Кириченко – Ірпінь, 2005. – с.9;13). Російський вчений І.І.Кучеров, визнаючи примусовий характер пені та її стимулюючу дію, вважає, що додаткове майнове обтяження платників податків, яке передбачається при стягненні пені, цілком дозволяє віднести її до фінансових (податкових) санкцій, але не каральних, а – правовідновлювальних. (Кучеров И. И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): монография. – М.: ЗАО «ЮрИнфоР», 2009. – с.417). Такої ж позиції додержується й Стрельников В. В. (Стрельников В. В. Пеня – санкция нормы налогового права//Финансовое право. 2001. – № 2. – С.48.). Бахрах Д. Н. розглядає сплату пені в адміністративно-правовому колі як реалізацію відновлювальної санкції, особливість якої полягає в можливості її виконання винним суб'єктом добровільно, тобто без втручання владних органів. (Бахрах Д. Н. Административное право. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://be5.biz/pravo/a002/119.htm>). М. П. Кучерявенко, який виокремлює податкові санкції в рамках фінансових, відносить пенню до податкових санкцій. (Податкове право: Навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін.; За ред. проф. М. П. Кучерявенка. – К.:Юрінком Інтер, 2003.–с.22.). На компенсаційний характер, правовідновлювальну природу та майнову форму пені як міри юридичної відповідальності вказує й Ю. М. Крохіна. Зокрема, вчена зазначає, що застосування пені й недоїмки не тягне обмеження суб'єктивного права платника податку на грошову суму, еквівалентну недоїмці чи пені, оскільки право на цю частину доходу від початку належить державі, через публічний характер податку, підтверджений законом (Крохина Ю. А. Налоговое право. 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮРАЙТ, 2011. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://biznes-учебники.rf/book-taxes/sanktsii-nalogovom-prave.html>).

Нажаль, судовою практика теж не має єдиного підходу щодо місця пені в законодавстві. Так, в Рішенні Вищого адміністративного суду України № К-21815/07 по справі № 7/146-2007 (22а-2849/07) від 05.08.2010 ([Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://jurportal.org/writ/10704309>) суд дійшов висновку, що «одночасне застосування заходів відповідальності у вигляді пені та у формі штрафу за несвоєчасну сплату податкових зобов'язань є, по суті, подвійною відповідальністю за одне й те саме правопорушення, що суперечить статті 61 Конституції України». Протиілейної думки додержується Верховний суд України, який в Постанові від 27.04.2012р. по справі № 06/5026/1052/2011 ([Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.yurinform.com/ua/legal_practice/?id=11882) зазначаючи, що пеня і штраф є видами штрафних санкцій, «тобто не є окремими та

самостійними видами юридичної відповідальності. У межах одного виду відповідальності може застосовуватися різний набір санкцій». В будь-якому разі, в судовій практиці пеня розглядається саме як міра відповідальності, санкція. За Великим тлумачним словником сучасної російської мови Д. Н. Ушакова ([Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.classes.ru/all-russian/russian-dictionary-Ushakov-term-66423.htm>), санкція (в юр.аспекті) – це умова, яка забезпечує виконання закону, договору (юр.).

Виходячи з аналізу законодавства та підходів вчених, можна виокремити наступні характерні риси пені: 1) виключно компенсаційний характер, майнова форма пені; 2) нарахування пені не пов'язано з додатковим обтяженням у вигляді позбавлення певних благ; 3) правовідновлювальна природа, що й дозволяє поєднувати застосування пені разом із штрафом, який виступає каральною санкцією, не порушуючи конституційний принцип *non bis et idem*; 4) забезпечується державним примусом; 5) законодавче закріплення механізму та умов стягнення пені; 6) підставою нарахування пені є вчинення податкового правопорушення. Як вбачається із положень пп.129.1.1. п.129.1. ст.129 ПК України, саме протиправна бездіяльність платника податків, що спричинила закінчення встановлених цим Кодексом строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу, виступає підставою нарахування пені. Таким чином, вищенаведене дозволяє розглядати пеню в податковому праві як компенсаційну, правовідновлювальну санкцію у вигляді стягнення грошової суми у відсотковому еквіваленті за кожен день прострочення виконання податкового зобов'язання, спрямовану на відшкодування понесених державою збитків, завданих таким простроченням.

Лавренова О.І.

*Національний університет «Одеська юридична академія»,
асистент кафедри адміністративного і фінансового права*

ДО ПИТАННЯ ПРО ПОНЯТТЯ ПРАВОВОГО АКТА УПРАВЛІННЯ

Процес державного управління неможливо уявити без видання і реалізації правових актів управління, адже дані акти займають особливе місце в системі засобів реалізації компетенції органу державного управління. Саме за допомогою їх прийняття і здійснюються державно-владні повноваження органів державної влади, конкретизується їх владне волевиявлення відносно встановлення, зміни або відміни правової норми, що регулює відповідні суспільні відносини. У зазначених актах найбільш явно проявляється владний характер державної діяльності. Це обумовлює особливий інтерес до дослідження сутності та властивостей правових актів управління, за допомогою яких органи державної влади здійснюють регулювання в різних сферах суспільного життя.